

USTANOWIENIE NIEODPŁATNEJ SŁUŻEBNOŚCI A
PODSTAWA OPODATKOWANIA W PODATKU OD
SPADKÓW I DAROWIZN – MAŁA (?), PERFIDNA,
IDEALNA PUŁAPKA CYWILISTYCZNO-PODATKOWA

DR HAB. WOJCIECH MORAWSKI PROF. UMK

USTAWA Z DNIA 28 LIPCA 1983 R. O PODATKU OD SPADKÓW I DAROWIZN – PODSTAWA OPODATKOWANIA

Art. 13. 1. Wartość świadczeń powtarzających się przyjmuje się do podstawy opodatkowania w wysokości rocznego świadczenia pomnożonego:

1) w razie ustanowienia świadczeń na czas określony co do liczby lat lub ich części - przez liczbę lat lub ich części;

2) w pozostałych przypadkach, w tym w razie ustanowienia świadczeń na czas nieokreślony - przez 10 lat.

2. Przepisy ust. 1 stosuje się odpowiednio do obliczenia wartości prawa użytkowania i służebności.

3. Roczną wartość użytkowania i służebności ustala się w wysokości **4% wartości rzeczy** oddanej w użytkowanie lub **obciążonej służebnością**.

NIERUCHOMOŚĆ OBCIĄŻONA – CAŁA CZY CZĘŚĆ?

Art. 285. § 1. k.c.

Nieruchomość można obciążyć na rzecz właściciela innej nieruchomości (nieruchomości władnącej) prawem, którego treść polega bądź na tym, że właściciel nieruchomości władnącej może korzystać w oznaczonym zakresie z nieruchomości obciążonej, bądź na tym, że właściciel nieruchomości obciążonej zostaje ograniczony w możliwości dokonywania w stosunku do niej określonych działań, bądź też na tym, że właścicielowi nieruchomości obciążonej nie wolno wykonywać określonych uprawnień, które mu względem nieruchomości władnącej przysługują na podstawie przepisów o treści i wykonywaniu własności (służebność gruntowa).

Art. 288.

Służebność gruntowa powinna być wykonywana w taki sposób, żeby jak najmniej utrudniała korzystanie z nieruchomości obciążonej.



JEŻELI CAŁA TO TEŻ SUPERFICIES SOLO CEDIT

- Art. 48. k.c.

Z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania.

- Art. 191 k.c.

Własność nieruchomości rozciąga się na rzecz ruchomą, która została połączona z nieruchomością w taki sposób, że stała się jej częścią składową.



PKIN ...



WYROK „ZGODNY Z LITERĄ PRAWA”

- wyrok WSA w Gdańsku z 18.04.2018 r. I SA/Gd199/18)

1. W świetle uregulowań art. 47 § 1 i art. 48 k.c. służebność obciąża całą nieruchomości, nie może więc obciążać ani udziału we własności, ani tylko tej części fizycznej, na której jest wykonywana. Służebność jest prawem, którego wykonywanie jest możliwe tylko na nieruchomości jako takiej, a więc na całym prawie własności, nie jest zaś możliwe wykonywanie jej np. na udziale współwłaściciela.

2. W przypadku ustanowienia nieodpłatnej służebności osobistej na czas nieokreślony podstawę opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn stanowi 10-krotność 4% wartości całej nieruchomości obciążonej (art. 13 ust. 3 u.s.d. w zw. z ust. 1 pkt 2 oraz ust. 2 u.s.d.). Nie jest zatem w świetle powyższej regulacji możliwe ustalenie podstawy opodatkowania tym podatkiem w oparciu o inne kryteria takie jak czynsz najmu.

A MOŻE: AUTONOMIA PRAWA PODATKOWEGO WOBEC PRAWA CYWILNEGO?

PRAWO CYWILNE

- Cała nieruchomości jest obciążona

PRAWO PODATKOWE

- Tylko ta część, na której jest wykonywana służebność
- Zakres służebności determinuje podstawę opodatkowania

ZA CZY PRZECIW?

ZA

- Obciążenie podatkowe powiązane z realną korzyścią podatnika
- Nie będą nam cywiliści niczego narzucać 😊

PRZECIW

- Podatek od spadków i darowizn to podatek „cywilistyczny” (a nie np.VAT)
- Służebność jest pojęciem swoiście prawnym
- Odejście od terminologii prawa cywilnego utrudnia komunikację prawników
- Odejście od terminologii prawa cywilnego zmniejsza pewność prawa (sąd administracyjny musi sam „stworzyć” sposób rozumienia danego terminu)
- Nie znalazłem artykułu w żadnej ustawie, który byłby wprost podstawą do odrzucenia terminologii prawa cywilnego

JAKIE WYJŚCIE? „TRZEBA UWAŻAĆ”, CZYLI JAK WYBIERAĆ OSOBY ZAJMUJĄCE SIĘ NASZYMISPRAWAMI

ZWYKŁY DORADCA PODATKOWY,
CO KOSZTUJE TERAZ



ALBO SZWAGIER U CIOCI DORADZIŁ,
CO KOSZTUJE PÓŹNIEJ



SYMBOLICZNA ZŁOTÓWKA ROZWIĄŻE PROBLEM?

- „pozorna” złotówka (art. 199a o.p.)?
- „sztuczna” złotówka (art. 119a o.p.)?
- a może to już obsesja z tym uszczelnianiem?

CZY TA REGULACJA JEST ZGODNA Z KONSTYTUCJĄ? TK W SPRAWIE PODATKU MIEDZIOWEGO

2.1. Wnioskodawca zarzuca przede wszystkim, że zgodnie z art. 7 ust. 1-5 ustawy o podatku od kopalni, określającym stawki podatkowe, łączna wysokość opodatkowania dochodów z wydobycia miedzi i srebra zbliża się do wysokości tych dochodów oraz, po zsumowaniu z podatkiem dochodowym, ma **charakter konfiskacyjny**. Zatem przepis ten, zdaniem wnioskodawcy, narusza istotę prawa własności przez obciążenie dochodów podmiotu w sposób uniemożliwiający korzystanie z nich. W tym zakresie jako wzorce kontroli kwestionowanego unormowania zostały wskazane art. 31 ust. 3 oraz art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji.

2.3. W ocenie Trybunału w art. 7 ust. 1-5 ustawy o podatku od kopalni wzięto pod uwagę kwestię zdolności płatniczej podatnika, przez co przepis ten nie wykracza poza zakres swobody regulacyjnej w sprawach podatkowych. W każdym przypadku określonym w art. 7 ustawy o podatku od kopalni stawka podatkowa będzie niższa niż zysk podmiotu wydobywającego miedź oraz srebro (w przeliczeniu odpowiednio na tonę lub kilogram) (zob. Uzasadnienie projektu ustawy..., s. 16). (...)Również z informacji przedstawianych przez KGHM wynika, że sytuacja spółki na rynku, pomimo wprowadzenia podatku od miedzi i srebra, jest stabilna (zob. np. Bardzo dobre wyniki finansowe KGHM Polska Miedź, <http://www.kghm.pl/index.dhtml?module=articles&id=4909>; Wyniki po trzech kwartałach, <http://www.kghm.pl/index.dhtml?module=articles&id=5280>).

- Wyrok TK z dnia 18 listopada 2014 r. sygn. akt K 23/12

PODATEK=75% DOCHODU TO NIE KONFISKATA

(PROSZĘ NIE PRZYPISYWAĆ MI TYCH POGLĄDÓW, JA TYLKO CYTUJĘ)

Oceniając dopuszczalność stosowania podwyższonej stawki podatkowej od dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów lub nieznanego pokrycia w ujawnionych źródłach i kary za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, należy podnieść kilka kwestii.

Po pierwsze, podwyższona stawka podatkowa łagodzona jest sposobem obliczania podstawy podatku od dochodów nieujawnionych. Powtórzyć należy, że odmienny od ogólnych zasad wzorzec podstawy opodatkowania znalazł w tym przepisie zastosowanie tylko i wyłącznie w celu odtworzenia ukrytego przez podatnika dochodu, pochodzącego z nieujawnionych źródeł przychodów lub nieznanego pokrycia w ujawnionych źródłach. Ujawnienie przez samego podatnika źródeł dochodu wyłącza możliwość zastosowania stawki podatkowej w wysokości 75%. Również jeżeli zebrane przez organ podatkowy w toku postępowania dowody wskazują, że podatnik uzyskiwał w danym roku podatkowym przychody ze znanych, choć niezgłoszonych do opodatkowania, źródeł przychodów, organ ten powinien wydać decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego, bez potrzeby wszczynania postępowania dotyczącego dochodów nieujawnionych. Słusznie zatem wskazuje Prokurator Generalny, że nie ujawniając – wbrew obowiązkowi – tych źródeł, podatnik niejako godzi się więc na zastosowanie wobec niego podatku z art. 30 ust. 1 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

- Wyrok TK z dnia 12 kwietnia 2011 r. sygn. akt P 90/08
- Patrz też wyrok TK z dnia 18 lipca 2013 r. sygn. akt SK 18/09



CZY TO JEST PODATEK KONFISKACYJNY?

Odmienność analizowanej sytuacji od tych z wyroków TK

- nie ma mechanizmu „łagodzenia” (patrz 75% niekonfiskacyjny podatek dochodowy)
- nie mamy do czynienia z „niegrzecznym” podatnikiem
- skala nieproporcjonalności podatku i „korzyści” podatnika może być gigantyczna (casus: działka pod PKiN)
- nie jest to sankcja administracyjna, podatkowa, quasi-karna, a zwykła pułapka

Konfiskacyjność podatku od spadków i darowizn?

- w relacji do podstawy opodatkowania – nie jest konfiskacyjny
- w relacji do korzyści podatnika – jest konfiskacyjny

WNIOSKI

- Albo zawsze i wszędzie z doradca podatkowym u boku
- Albo liczymy na to, że Trybunał Konstytucyjny nas obroni, bo na sądy administracyjne tu już nie ma co liczyć

DZIĘKUJĘ ZA UWAGĘ

Dr hab. Wojciech Morawski prof. UMK

wojciechmorawski.torun@gmail.com

wmoraw@umk.pl